

PREDAREA DISCIPLINEI CONTABILITATEA ÎN COMERȚ ÎN CONFORMITATE CU NOILE SNC

*Conf. univ. dr. Eudochia Bajerean, ASEM
Lect. sup. dr. Iuliana Țugulschi, ASEM*

In this article are examined some issues related to teaching discipline in trade accounts in accordance with the new national accounting standards. Also are explained the main aspects to be taken into account in the process of teaching the accounting disciplines and the deficiencies to be removed in order to achieve high professional performances.

Sistemul contabil din Republica Moldova a cunoscut în ultimii ani o reformă radicală, dar preocuparea pentru perfecționarea și dezvoltarea contabilității continuă. Instituțiilor de învățământ le revine rolul de a pregăti specialiști de înaltă calificare, care vor fi capabili să țină contabilitatea în conformitate cu noile prevederi ale Standarde Naționale de Contabilitate (SNC), Legii contabilității nr. 113-XVI din 27.04.2007 și altor acte normative în vigoare.

În activitatea economică a unităților de comerț stocurile de mărfuri au un rol deosebit, deoarece constituirea, amplasarea și administrarea lor se desfășoară în strânsă corelație cu indicatorii strategici și în interdependență cu rezultatele economico-financiare ale activității entității. Organizarea contabilității se bazează pe cunoașterea efectivă a stocurilor, pe urmărirea operativă a fluxurilor de mărfuri etc.

Cursul „Contabilitatea în comerț” include șapte teme:

- 1) Organizarea contabilității mărfurilor în comerț;
- 2) Evaluarea stocurilor de mărfuri;
- 3) Documentarea și contabilizarea stocurilor și operațiunilor cu mărfuri în comerțul cu ridicata și amănuntul;
- 4) Organizarea contabilității producției și mărfurilor în unitățile de alimentație publică;
- 5) Contabilitatea altor operațiuni cu mărfuri;
- 6) Contabilitatea operațiunilor de comerț exterior;
- 7) Contabilitatea ambalajelor.

În contextul trecerii la noile SNC una din direcțiile prioritare de perfecționare a metodologiei de predare a contabilității în comerț impune actualizarea programei analitice ținând cont de noile prevederi.

Acest curs abordează o tematică complexă și de mare actualitate pentru entitățile de comerț, îmbină armonios aspectele teoretice cu cele aplicative ținând cont de prevederile noilor SNC și ale altor acte normative și legislative în vigoare.

În acest articol vor fi dezvăluite primordial problemele ce apar la tema „Evaluarea stocurilor de mărfuri”. Una din aceste probleme ține de criteriile de recunoaștere și evaluare a stocurilor de mărfuri. De menționat, că SNC „Stocuri” a introdus condiții suplimentare în ceea ce privește criteriile enunțate, fapt care poate fi urmărit în tabelul 1.

Tabelul 1

SNC „Stocuri” intrate în vigoare de la 01.01.2014	SNC „Stocuri de mărfuri și materiale” în vigoare până la 31.12.2014
<p>Stocurile se recunosc ca active circulante la respectarea simultană a următoarelor condiții:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) sânt controlate de entitate, adică se află în proprietatea acesteia; 2) există probabilitatea obținerii de către entitate a beneficiilor economice viitoare din utilizarea stocurilor; 3) sânt destinate utilizării în ciclul normal de producție/prestări servicii sau vor fi vândute în termen de 12 luni; și 4) costul de intrare poate fi determinat în mod credibil 4). 	<p>Stocuri de mărfuri și materiale - active:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) destinate vânzării în cazul activității economice ordinare; 2) înregistrate ca producție neterminată; 3) destinate consumului în procesul de producție și la prestarea de servicii.

Dacă analizăm prevederile punctului 3 al SNC „Stocuri”, mărfurile trebuie să fie vândute în termen de 12 luni. Însă unitățile comerciale dispun de stocuri de mărfuri care se vând în 2 ani și mai mult (de exemplu, un set de mobilă). Deci perioada vânzării nu în toate cazurile poate fi luată în considerare pentru recunoașterea stocului de mărfuri.

În IAS 2 „Stocuri” stocurile includ bunurile cumpărate și deținute în scopul revânzării, cum sunt mărfurile achiziționate de un detailist în vederea revânzării sau terenurile și alte proprietăți imobiliare deținute în scopul de a fi vândute. După cum observăm, acest standard nu prevede o perioadă concretă de vânzare. În opinia noastră, indicarea termenului de 12 luni pentru vânzarea mărfurilor îi va pune într-o situație dificilă pe practicieni.

O altă problemă se referă la rezolvarea dilemei contabile, atunci când există o stare conflictuală între regulile de evaluare impuse de diferite acte normative. Așadar, conform prevederilor p.39 din SNC „Stocuri” entitatea conform politicilor contabile ținând cont de specificul activității poate utiliza pentru evaluarea stocurilor de mărfuri în cursul perioadei de gestiune metoda prețului cu amănuntul.

Metoda prețului cu amănuntul se aplică pentru determinarea costului stocurilor de articole numeroase și cu mișcare rapidă, care au marje similare și pentru care nu este rațional să se folosească altă metodă. În cazul acestei metode:

- 1) costul stocurilor vândute se calculează prin deducerea valorii *marjei brute* din prețul de vânzare a stocurilor;
- 2) orice modificare a prețului de vânzare presupune recalcularea marjei brute.

Definiția marjei brute nu este dată în standardul nominalizat. Însă aici este necesar de menționat faptul că unitățile de comerț cu amănuntul la formarea prețului de vânzare se conduc și prevederile Hotărârii Guvernului Republicii Moldova Nr. 547 din 04.08.1995 „Cu privire la măsurile de coordonare și reglementare de către stat a prețurilor (tarifelor)” care limitează marja brută (adaosul comercial) până la 20% pentru mărfurile social importante, precum și de prevederile Hotărârii Guvernului Republicii Moldova Nr. 1385 din 20.11.2003, care prevede aplicarea adaosului comercial în mărime de 10% pentru produsele de panificație. La predarea acestui subiect studenților li se explică tehnica de calcul a prețului de vânzare luând în considerare și aceste prevederi.

În Legea cu privire la comerțul interior nr. 231 din 23.09.2010 nu se aplică termenul de „preț cu amănuntul”, ci „preț de vânzare” care se definește ca „prețul final al unei unități de produs sau al unei cantități de produs, incluzând TVA și celelalte taxe”. Acest fapt de asemenea invocă neclaritate în terminologia utilizată de către entitățile de comerț.

O altă problemă ține de evaluarea și contabilizarea stocurilor ieșite (vândute sau transmise terților). Potrivit p. 42 al SNC „Stocuri” contabilizarea stocurilor ieșite se efectuează la valoarea contabilă și se reflectă ca majorare a costurilor/cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor. Prin această înregistrare se contabilizează doar costul de achiziție a mărfurilor vândute, marja brută (adaosul comercial) aferentă acestora nefiind contabilizată.

În Planul general de conturi contabile pentru evidența marjei brute (adaosului comercial) este prevăzut contul 831 „Adaos comercial”, care după denumire nu corespunde cu prevederile SNC „Stocuri”. Înregistrarea contabilă privind decontarea marjei brute (adaosului comercial) aferente mărfurilor vândute se înregistrează ca micșorare a marjei brute (adaosului comercial) și a stocului de mărfuri. Este necesar de menționat că, IAS 2 „Stocuri” precizează că pentru calcularea marjei brute (adaosului comercial) se aplică un procent mediu pentru fiecare departament de vânzare. Un dezavantaj al metodei prețului cu amănuntul se referă la faptul că regularizarea valorii stocurilor se poate efectua doar la finele perioadei de gestiune. Pentru determinarea marjei brute (adaosului comercial) aferente mărfurilor vândute sunt prevăzute câteva metode de calcul cu care sunt familiarizați studenții la predarea cursului și la rezolvarea aplicațiilor practice.

Un suport important pentru aprofundarea cunoștințelor studenților în procesul studierii disciplinei „Contabilitatea în comerț” îl reprezintă practicumul la disciplina dată, conținutul căruia este structurat în conformitate cu programa analitică a cursului. În cadrul fiecărei teme sunt propuse aplicații practice spre rezolvare și teste grilă. Prin conținutul și structura sa, practicumul este binevenit și datorită faptului că studenții rezolvă aplicațiile nemijlocit în acest suport, economisind o mare parte din timpul necesar pentru rezolvarea acestora. De asemenea, în acest suport practic sunt integrate noțiuni și concepte de bază a contabilității mărfurilor în conformitate cu prevederile legislației în vigoare; sunt prezentate și propuse spre rezolvare aplicații ce prevăd calcularea adaosului comercial (marjei brute) în funcție de tipul mărfurilor (reglementate/nereglementate de stat); sunt examinate modele de contabilizare a mărfurilor la diferite entități de comerț (cu ridicata, cu amănuntul, servicii de alimentație publică); sunt expuse în detaliu aspectele ce țin de contabilitatea operațiunilor de casă cu aplicarea mașinilor de casă și control, sunt completate principalele documente primare și centralizatoare inerente activității comerciale.

O atenție deosebită se acordă contabilității produselor și mărfurilor în unitățile de alimentație publică. În acest scop, studenților li se oferă posibilitatea perfectării fișei de calculare

în vederea stabilirii prețului de vânzare a bucatelor, planului-meniu, fișei zilnice de ridicare a articolelor finite, notei de comandă. Astfel, punctul forte al acestui practicum îl reprezintă faptul că pentru fiecare temă studenții au posibilitatea perfecționării cunoștințelor atât în auditoriu, cât și prin intermediul aplicațiilor destinate pentru lucrul individual, ceea ce vine în concordanță cu noile reglementări prevăzute în sistemul de învățământ, care stipulează că evaluarea lucrului individual constituie 10% din totalul notei finale. Prin rezolvarea individuală de către studenți a aplicațiilor propuse, se are menirea stimulării gândirii creative având ca temei interpretarea și contabilizarea fenomenelor și proceselor economice, precum și facilitarea integrării viitoare a acestora în câmpul muncii.

Un rol important în pregătirea specialiștilor îi revine tehnologiei predării disciplinelor de contabilitate. În opinia noastră, pentru atingerea scopului profesional este necesară cunoașterea/practicarea următoarelor aspecte:

- ❖ obiectului de studiu;
- ❖ artei oratorice;
- ❖ elementelor de bază a psihologiei și predării;
- ❖ capacității de a planifica;
- ❖ capacității de a susține bine legătura cu alte persoane;
- ❖ progresului studenților;
- ❖ flexibilității;
- ❖ sincerității;
- ❖ devotamentului pentru creșterea continuă în plan profesional.

Cunoașterea obiectului de studiu presupune că profesorul trebuie să dispună de cunoștințe vaste în domeniu, să fie pasionat (înlăcărat) de obiectul predat și să dispună de capacitatea de a transmite această pasiune și altora.

Arta oratorică include expunerea clară și capacitatea de a transmite principalele gânduri și idei inerente temelor studiate ascultătorilor.

Elementele de bază a psihologiei și predării implică capacitatea de a te comporta cu oamenii ținând cont de nivelul lor de cunoștințe și de deschiderea pentru ei a unor noi orizonturi de cunoaștere.

Capacitatea de a planifica presupune planificarea minuțioasă (în termeni oportuni) și la timp a cursului, căutarea permanentă a noilor surse, materiale, însușirea (dobândirea) continuă a noilor teorii și practici eficiente de predare.

Capacitatea de a susține bine legătura cu alte persoane se manifestă prin capacitatea de a stimula pe alții la meditare, experimentare și evaluare a cunoștințelor dobândite. De asemenea, un accent aparte se pune pe respectarea opiniei altora și utilizarea acesteia în predarea cursului.

Cunoașterea progresului studenților denotă un comportament profesional, preocupare continuă de lărgirea ariei de cunoaștere a studenților și nicidecum a comodității personale.

Flexibilitatea se manifestă prin capacitatea de a asculta și a lua în considerare propunerile, folosirea diferitelor abordări (concepții) în procesul predării în dependență de obiect (disciplină, curs) și capacitatea de însușire a auditoriului.

Sinceritatea implică motivarea și dorința de a efectua (înfăptui) sarcinile propuse.

Devotamentul pentru creșterea continuă în plan profesional presupune că procesul de studii trebuie să fie neîntrerupt pe parcursul întregii vieți și care, la rândul său, să transmită sentimentul de cunoaștere intelectuală altora.

Cunoașterea profesiei de pedagog înseamnă că pedagogii (cadrele didactice) nu se nasc ci devin, ceea ce necesită perfecționare permanentă. Totodată, este necesar de menționat, că profesorii se confruntă pe parcursul activității sale cu probleme din următoarele motive:

- planificarea și pregătirea slabă;
- nepriceperea de a utiliza materialele, alte surse ce țin de procesul de studii;
- neștiința (necunoașterea) metodelor de motivare a studenților;
- nepriceperea de a formula întrebări;

- incapacitatea de a conduce (dirija) cu auditoriul;
- lipsa contactului profesor-student.

În concluzie putem menționa că experiența profesională a profesorului; cunoașterea obiectului; suportul metodico-didactic; abilitățile practice și dorința de a transmite cunoștințele altora într-un mod cât mai atractiv reprezintă acei piloni-cheie care stau la baza unei pregătiri profesionale la nivel înalt.

Bibliografie:

1. Legea Contabilității nr.113-XVI din 27.04.2007. *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 2007, nr.90-93 din 29.06.
2. Planul general de conturi contabile, aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 119 din 06.08.2013. *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 2013, nr. 233-237 din 22.10.
3. Standardul Național de Contabilitate „Stocuri”, aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 119 din 06.08.2013. *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 2013, nr. 233-237 din 22.10.
4. *Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) incluzând Standardele Internaționale de Contabilitate (IAS)*/ Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate. București: CECCAR, 2011, vol. A. 1994 p.
5. *Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) incluzând Interpretările lor la 1 ianuarie 2011*/ Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate. București: CECCAR, 2011, vol. B. 1654 p.